

***Попова Світлана Миколаївна***

*Харківський національний університет внутрішніх справ,  
професор кафедри загальноправових дисциплін, доктор юридичних наук, доцент*

## **ОСОБЛИВОСТІ ВИКОРИСТАННЯ СПЕЦІАЛЬНИХ ЗНАНЬ ПРИ ВИЯВЛЕННІ ТА УСУНЕННІ ПРАВОПОРУШЕНЬ У ПОДАТКОВІЙ СФЕРІ**

Для інтеграції України до Європейського співтовариства у нашій державі повинна бути розроблена раціональна податкова політика, стратегічною метою якої є створення стабільної податкової системи, яка забезпечувала б достатній обсяг надходжень фінансових ресурсів до бюджетів усіх рівнів. А це можливо, перш за все, при виявленні та усуненні правопорушень у податковій сфері. Адже на сьогоднішній день найбільша кількість справ з економічних правопорушень становлять справи, пов'язані з порушенням податкового законодавства. Такі правопорушення у податковій сфері зросли до загрозливих масштабів, злочини у цій сфері набули масового характеру, а схеми приховування доходів стали поширеним явищем.

Серед актуальних загроз національній безпеці України визнано економічну кризу, виснаження фінансових ресурсів держави, зниження рівня життя населення. Одними з причин виникнення такої загрози є «...високий рівень «тінізації» та криміналізації національної економіки, деформоване державне регулювання і корупційний тиск на бізнес; надмірна залежність національної економіки від зовнішніх ринків; неефективне управління державним боргом; зменшення добробуту домогосподарств та зростання рівня безробіття; активізація міграційних процесів внаслідок бойових дій та ін.» [1].

Згідно статті 109 Податкового кодексу України «податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб

контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи» [2].

На сьогоднішній день економічні правопорушення, особливо у зовнішньоекономічній та податковій сферах, набули інтелектуального характеру.

Вчиняють ці злочини, як правило, особи, що мають вищу освіту, кваліфіковано володіють комп'ютерною технікою та інформаційними технологіями, добре підготовлені в юридичному, економічному та організаційному планах, значна частина з них пройшла перепідготовку та підвищення кваліфікації за кордоном і раніше конфліктів з правоохоронними органами не мала. Сучасні податкові правопорушення здійснюються у більшості випадків у процесі професійної господарської діяльності й маскуються різноманітними прийомами та засобами приховування порушень під виглядом «невдалої» підприємницької діяльності (фіктивне банкрутство, зміна форм власності, реорганізація підприємств тощо), вони завдають значної економічної шкоди інтересам держави, більшості юридичних і фізичних осіб.

Основними видами порушень податкового законодавства, визначених Податковим кодексом України, є:

- порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в податкових органах України;
- порушення строку та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків;
- неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для ведення Державного реєстру фізичних осіб – платників податків;
- неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності;
- порушення встановлених законодавством строків зберігання

документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи;

- порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою – підприємцем;
- відчуження майна, яке перебуває в податковій заставі, без згоди податкового органу;
- порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати;
- неподання або подання з порушенням строку банками чи іншими фінансовими установами податкової інформації податковим органам України [2].

Для виявлення та усунення правопорушень у податковій сфері необхідні не тільки юридичні знання, але й знання у галузі фінансів, оподаткування, ціноутворення, кредитування, бухгалтерського та податкового обліку і, особливо, організації дієвого фінансово-господарського контролю.

При розслідуванні та судовому розгляді економічних правопорушень одним з основних видів доказів є дані первинних облікових документів, записи в облікових регістрах і звітність підприємств. Тому під час збирання, дослідження та оцінки таких доказів необхідні спеціальні знання в галузі бухгалтерського та податкового обліку. Однак зафіксовані в облікових документах факти і, відповідно, виявлені за їхньою допомогою правопорушення відносяться не тільки і не стільки до бухгалтерського та податкового обліку, а до всіх сторін економічної і фінансової діяльності підприємств, установ і організацій. Тому під час збору, розгляду та оцінки таких доказів необхідні не тільки спеціальні знання з бухгалтерського та податкового обліку, але й глибокі знання усіх суміжних галузей економіки: оподаткування, ціноутворення, фінансів, господарського аналізу, ревізії та контролю.

Але основним напрямком виявлення та усунення правопорушень у податковій сфері, підвищення дізнання, досудового слідства та судового розгляду справ з господарських правопорушень є використання спеціальних економічних знань. Академік Бандурка О.М. [3, с. 400] визначає три форми використання таких спеціальних знань:

- 1) участь спеціаліста-економіста під час виконання слідчих дій;
- 2) проведення ревізії фінансово-господарської діяльності у зв'язку з кримінальною справою;
- 3) проведення судово-економічних експертиз.

Необхідність спеціаліста-економіста у процесуальних діях при порушеннях податкового законодавства виникає, як правило, при виявленні, огляді та збиранні первинних документів, бухгалтерських і податкових реєстрів, що будуть використовуватися в якості доказів, а також вирішення питань довідкового характеру з економіки. Участь спеціаліста-економіста в огляді та виїмці документів, які є основним видом доказів у справах про порушення податкового законодавства, має звести до мінімуму помилки, пов'язані з неправильним відбором та незалученням до справи необхідних документів, реєстрів та форми звітності. Дані цих документів повинні дати повні та вичерпні відомості про сутність і характер досліджуваних господарських операцій, на підставі яких можна зробити точну юридичну оцінку протиправних вчинків, якщо вони мали місце. Участь спеціаліста-економіста необхідна слідчому і для того, щоб уникнути вилучення надмірно великої кількості документів, які не мають відношення до справи, що розслідується.

Важливе значення має знання спеціалістом спеціальної термінології: шифру і назв форм податкової та фінансової звітності, первинних документів, облікових реєстрів. Допомога спеціаліста-економіста необхідна також при встановленні значення вилучених первинних документів або окремих їх частин

та правильності їх відображення в обліку, оскільки дані одних і тих же документів можуть по різному та в різних оцінках відображатися в регістрах податкового та бухгалтерського обліку. Крім того, до обов'язків спеціаліста-економіста відповідно до Кримінального процесуального кодексу України [4] входить також надання пояснень (консультацій) слідчого з приводу спеціальних питань, які виникають при проведенні слідчої дії. Але часто надання консультацій потрібно суддям, прокурорам, слідчим та іншим учасникам процесу поза межами проведення процесуальних дій.

Другою формою використання спеціальних економічних знань у процесі слідства та судовому процесі є проведення ревізії фінансово-господарської діяльності підприємницьких структур на вимогу правоохоронних органів. Куркін М.В. визначає, що ревізії, які призначаються за зверненнями правоохоронних органів, є ефективним засобом збирання доказів, способом документального викриття нестач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, виявлення економічних злочинів та попередження фінансових зловживань [5; с. 100]. Тільки проведення таких ревізій дає можливість повно та документально встановити всі суттєві обставини зі справ, пов'язаних з порушенням податкового законодавства.

Третьою та найбільш відпрацьованою формою використання спеціальних знань з економіки, бухгалтерського й податкового обліку, аналізу та фінансово-господарського контролю у сфері правосуддя є призначення судово-економічних експертиз. Судово-економічна експертиза є найбільш поширеним видом судових експертиз. Необхідність у судово-економічній експертизі виникає як під час судового розгляду цивільних справ з майнових питань, розгляду справ про адміністративні правопорушення в галузі фінансів і підприємницької діяльності, так і при розслідуванні кримінальних справ про злочини у сфері господарської діяльності. У процесі проведення експертиз цього виду аналізується виробнича та фінансово-господарська діяльність

підприємств, установ і організацій, які допустили збитки, втрати, привласнення цінностей, порушення фінансової, платіжної та бюджетної дисципліни, безгосподарність, і визначається матеріальна відповідальність за заподіяну шкоду [6, с. 101]. Як правило, основні питання, на які повинен дати відповідь експерт у своєму висновку, пов'язані з обґрунтуванням доказів, які були отримані під час проведення ревізій та перевірок фінансово-господарської діяльності підприємств, установ і організацій.

Таким чином, для того, щоб виявляти та усувати правопорушення у податковій сфері, слід бути високоосвіченим спеціалістом у галузі податкового і бухгалтерського обліку, фінансово-господарського контролю та аналізу, податкового й господарського права. Необхідно поєднувати фундаментальну наукову підготовку та глибокі практичні навички, безперервно поповнювати свої професійні знання, мати високі громадські якості.

### ***Список використаної літератури:***

1. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 6 травня 2015 року «Про Стратегію національної безпеки України»: Указ Президента України від 26.05.2015 № 287/2015 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/287/2015>
2. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Бандурка А.М. и др. Судебная бухгалтерия. Издание 3, доп. и перераб. – Харьков: ООО «Изд-во "ТИТУЛ"», 2007. – 468 с.
4. Кримінальний процесуальний Кодекс України: Кодекс від 13.04.2012 № 4651-VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4651-17>

5. Куркін М.В., Понікаров В.Д. Ревізії та перевірки за зверненнями правоохоронних органів: Навч. посібник. – Харків: Східно-регіональний центр гуманітарно-освітніх ініціатив, 2013. – 412 с.

6. Понікаров В.Д., Попова С.М., Попова Л.М. Судово-економічна експертиза: Навчальний посібник. Видання 2-е, доп. та перероб. – Харків: Еспада, 2008. – 272 с.